



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, Adresse, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1010 Wien, Renngasse 1, vom 6. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 4. Juni 2010 betreffend Einkommenssteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer wird mit € 37.830,70 festgesetzt.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein deutscher Staatsbürger, bezog im Kalenderjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung machte der Bw. unter anderem Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (Unterbringung und Familienheimfahrten) in der Höhe von € 8.131,84 als Werbungskosten geltend und beantragte die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages unter Berücksichtigung von zwei Kindern.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 4. Juni 2010 berücksichtigte das Finanzamt die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht abgezogen. In der Begründung wurde ausgeführt, ein Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Da diese Voraussetzungen nicht zuträfen, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden. Der Bw. habe in Österreich für kein Kind Familienbeihilfe bezogen. Die Anzahl der Kinder gemäß § 106 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sei daher korrigiert worden.

Dagegen richtete sich die – nach Verlängerung der Berufungsfrist - eingebrachte Berufung vom 6. September 2010. Der Bw., vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, brachte vor, er begehre die Berücksichtigung des erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages in der Höhe von € 669,- und des Verkehrsabsetzbetrages. Begründend führte er im Wesentlichen aus, durch die Aberkennung des erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages fühle er sich in seinem unionsrechtlich gewährten Recht auf Freizügigkeit verletzt. Er sei seit dem Jahr 1979 mit seiner Gattin verheiratet und lebe mit ihr zusammen. Bei zwei Kindern stehe ein erhöhter Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Als Kinder würden solche gelten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehepartner mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zustehe. Steuerpflichtigen, denen Familienbeihilfe gewährt werde, stehe ein Kinderabsetzbetrag zu. Die Nichtberücksichtigung des erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages aufgrund des fehlenden Bezugs österreichischer Familienbeihilfe verstoße gegen Unionsrecht. Verwaltungsbehörden seien verpflichtet, die Übereinstimmung nationaler Rechtsvorschriften mit dem Unionsrecht zu prüfen und innerstaatliche Vorschriften unionsrechtskonform auszulegen oder gegebenenfalls unangewendet zu lassen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (Anmerkung: nunmehr Gerichtshof der Europäischen Union – EuGH) würden die Grundfreiheiten nicht nur offensichtliche Diskriminierungen auf Grund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle versteckten Diskriminierungen, die tatsächlich zum gleichen Ergebnis führen, verbieten. Mittelbar diskriminierend seien Regelungen, die zwar unabhängig von der Staatsangehörigkeit gelten würden, sich aber ihrem Wesen nach eher auf Wanderarbeitnehmer als auf inländische Arbeitnehmer auswirken könnten und folglich die Gefahr bestehe, dass sie Wanderarbeitnehmer besonders benachteiligten. Die Voraussetzung des Bezugs österreichischer Familienbeihilfe für die Anerkennung des Kinderabsetzbetrages und des damit verknüpften erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages stelle eine solche verbotene mittelbare Diskriminierung dar, da sie sich üblicherweise negativ auf Wanderarbeitnehmer auswirke. Arbeitnehmer, deren Familienwohnsitz in anderen Mitgliedstaaten liege, würden im Gegensatz zu inländischen Arbeitneh-

mern in der Regel keine österreichische Familienbeihilfe beziehen und könnten daher diese Voraussetzung üblicherweise nicht erfüllen. Die österreichischen Verwaltungsbehörden treffe die Pflicht, die Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 3 und 4 iVm § 106 Abs. 1 EStG 1988 unionsrechtskonform auszulegen. Bürgern der Europäischen Union müssten daher alle Ansprüche betreffend erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrag auch dann zugestanden werden, wenn sie tatsächlich keine österreichische Familienbeihilfe beziehen, die Voraussetzungen hierfür aber grundsätzlich im selben Ausmaß wie ein inländischer Arbeitnehmer erfüllen würden. Den so genannten Lohnsteuerrichtlinien zufolge sei es für den Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach bestehe. Nach den Bestimmungen des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) stehe österreichischen Staatsbürgern sowie aufgrund des Diskriminierungsverbots auch Staatsbürgern der übrigen Mitgliedsstaaten, die vom Anspruch auf Familienbeihilfe ausgeschlossen seien, eine Ausgleichszahlung zu. Liegen die Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung vor, so stehe auch der Kinderabsetzbetrag zu. Durch den Anspruch auf die Ausgleichszahlung habe er die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderabsetzbetrages erworben.

Eine nationale Regelung verstoße auch dann gegen das Unionsrecht, wenn sie eine steuerliche Vergünstigung von der Voraussetzung abhängig mache, dass beide Ehegatten im Inland wohnen. Es bestehe daher kein Zweifel, dass die Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag des "unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten" des § 33 Abs. 4 EStG 1988 mit dem Unionsrecht in Widerspruch stehe. Das gleiche müsse auch für Vergünstigungen gelten, die an den ständigen Aufenthalt der Kinder anknüpfen. Die Bestimmung, wonach der Kinderabsetzbetrag und daher der daran anknüpfende Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zustehe, wenn sich die Kinder ständig im Ausland aufhielten, wirke sich üblicherweise negativ auf Wanderarbeitnehmer aus und stelle daher eine verbotene mittelbare Diskriminierung dar. In Österreich beschäftigte Unionsbürger, deren Kinder sich ständig in einem anderen Mitgliedsstaat aufhielten, hätten daher zusätzlich zur Familienbeihilfe bzw. Ausgleichszahlung auch Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag. Es bestehe daher – so wie in den Lohnsteuerrichtlinien vorgesehen – alleine schon durch den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag auch der Anspruch auf Gewährung des damit verknüpften erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages.

Weiters sei aus unionsrechtlicher Sicht zu beachten, dass laut ständiger Rechtsprechung des EuGH die persönlichen und familiären Verhältnisse im Tätigkeitsstaat gleich wie bei einem unbeschränkt steuerpflichtigen Inländer berücksichtigt werden müssten, wenn der Steuerpflichtige seine überwiegenden Einkünfte in diesem Mitgliedstaat erziele. Im Fall eines Gebietsfremden, der in einem anderen Mitgliedstaat als in dem seines Familienwohnsitzes den wesentlichen Teil seiner Einkünfte und praktisch die Gesamtheit seiner Familieneinkünfte er-

ziele, bestehe die Diskriminierung darin, dass seine persönliche Lage und sein Familienstand ansonsten weder im Wohnsitzstaat der Familie noch im Tätigkeitsstaat berücksichtigt werden könnten. Der Bw. führte weiter aus, da er in Deutschland nur geringfügige steuerpflichtige Einkünfte erziele, könnten seine persönlichen und familiären Verhältnisse bei der Besteuerung nicht berücksichtigt werden bzw. aufgrund der Tatsache, dass seine Ehegattin in Deutschland keine Einkünfte erziele, nur dergestalt, dass eine gemeinsame Veranlagung der Einkünfte in Deutschland durchgeführt werde (Ehegattensplitting). Weitere steuerliche Freibeträge, die explizit eine finanzielle Mehrbelastung durch Kinder berücksichtigen würden, stünden ihm in Deutschland nicht zu. Er habe daher einen unmittelbar aus dem Unionsrecht abgeleiteten Anspruch darauf, *"dass bei der Besteuerung in Österreich seine persönliche und familiäre Lage in Form des Kinderzuschlags zum Alleinverdienerabsetzbetrag in gleicher Weise wie bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen mit Familienwohnsitz im Inland berücksichtigt werden."*

Die Aberkennung des Kinderzuschlags zum Alleinverdienerabsetzbetrag sei geeignet, Arbeitnehmer davon abzuhalten, einer nichtselbständigen Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat nachzugehen sowie sich im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit in einen anderen Mitgliedstaat entsenden zu lassen. Es seien keine zwingenden Gründe des Allgemeininteresses erkennbar, die diese Beschränkung rechtfertigen könnten. Die Nichtberücksichtigung des Kinderzuschlags zum Alleinverdienerabsetzbetrag stelle daher einen Verstoß gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit und gegen das Recht der Freizügigkeit des Aufenthalts dar. Aufgrund der unmittelbaren Anwendbarkeit des Unionsrechts seien die Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 3 und 4 iVm § 106 Abs. 1 EStG 1988 unionsrechtskonform auszulegen.

Der Bw. brachte auch vor, der Verkehrsabsetzbetrag stehe allen Arbeitnehmern zu, die Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis beziehen würden, und zwar auch dann, wenn sie nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen würden. Da er im Veranlagungsjahr Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis bezogen habe, stünde ihm der Verkehrsabsetzbetrag zu.

Mit Schreiben vom 18. November 2010 legte der Bw. zum Nachweis der Höhe der Einkünfte seiner Gattin den Bescheid über die Einkommensteuer für das Jahr 2008 vor und teilte mit, dass er für seine Tochter das ganze Jahr, für seinen Sohn für die Monate Jänner bis Juli 2008 in Deutschland Kindergeld erhalten habe. Weiters legte der Bw. Unterlagen betreffend die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten vor. Mit Schreiben vom 30. November 2010 wurde die Bescheinigung über den Bezug von Kindergeld vorgelegt. Aus dieser Bescheinigung geht hervor, dass der Bw. auch für seinen Sohn für das ganze Jahr Kindergeld erhalten hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist deutscher Staatsbürger und bezog im Veranlagungsjahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit in Österreich. Seine Ehegattin und seine zwei Kinder lebten in Deutschland. Er selbst hatte in Österreich einen Zweitwohnsitz. Neben seinen Einkünften in Österreich bezog der Bw. in Deutschland Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und solche aus Kapitalvermögen und (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Seine Ehegattin bezog in Deutschland ebenfalls negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Der Bw. und seine Ehegattin wurden im verfahrensgegenständlichen Jahr in Deutschland zusammen zur Einkommensteuer veranlagt (Splitting-Verfahren).

Der Bw. hat mit Erklärung vom 23. August 2007 einen Antrag auf Abschluss einer Ausnahmevereinbarung gemäß Art. 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern gestellt. Aufgrund der darüber ausgestellten Bescheinigung vom 31. Oktober 2007 steht fest, dass für den Bw. für den Zeitraum 1. August 2007 bis 31. Juli 2009 die die soziale Sicherheit betreffenden Rechtsvorschriften der Bundesrepublik Deutschland anzuwenden waren. So bezog der Bw. im Veranlagungsjahr für seine beiden Kinder Kindergeld nach dem deutschen Einkommensteuergesetz (dEStG), erhielt keine Ausgleichszahlung gemäß § 4 FLAG und keinen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988. Die Ehegattin des Bw. war im Inland nicht unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- ohne Kind 364 Euro
- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe) Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt.

Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 sind Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, die im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben und auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 haben.

§ 106 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder gelten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 zusteht.

Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen steht gemäß der zuletzt genannten Norm einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des FLAG Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.

Im verfahrensgegenständlichen Verfahren stand unbestritten fest, dass die gesetzliche Regelung des § 1 Abs. 4 EStG 1988 auf den Bw. nicht zutraf, da dieser aufgrund seines Wohnsitzes im Inland bereits nach § 1 Abs. 2 leg.cit. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war. Die einschlägige gesetzliche Regelung knüpft daher die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages an die Voraussetzung, dass der Ehepartner in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Der Bereich der direkten Steuern fällt grundsätzlich in die Zuständigkeit der einzelnen Mitgliedstaaten. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH haben die Mitgliedstaaten jedoch ihre Befugnisse unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts auszuüben. Alle staatlichen Instanzen (Verwaltungsbehörden, Gerichte), die zur unmittelbaren Anwendung von Gemeinschaftsrecht verpflichtet sind, haben auch den Anwendungsvorrang desselben zu beachten, und zwar von amtswegen (*Fischer/Köck/Karollus*, Europarecht⁴ Rz. 862).

Der Unabhängige Finanzsenat hat daher eine mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbare mitgliedstaatliche Norm außer Acht zu lassen und darf die Entscheidung darüber, ob und in welchem Umfang mitgliedstaatliches Recht im konkreten Fall unangewendet zu bleiben hat, nicht auf die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts abschieben.

Im gegenständlichen Verfahren war im Wesentlichen die Frage strittig, ob das Gemeinschaftsrecht der nationalen Regelung, welche die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages von der unbeschränkten Steuerpflicht des Ehepartners in Österreich und in weiterer Folge von der Gewährung des Kinderabsetzbetrages abhängig macht, entgegensteht.

Art. 39 EGV bestimmt Folgendes:

- (1) Innerhalb der Gemeinschaft ist die Freizügigkeit der Arbeitnehmer gewährleistet.
- (2) Sie umfasst die Abschaffung jeder auf der Staatsangehörigkeit beruhenden unterschiedlichen Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen.
- (3) ...
- (4) ...

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH verbieten die Vorschriften über die Gleichbehandlung nicht nur offene Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle verschleierte Formen von Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu demselben Ergebnis führen. (EuGH 16.5.2000, C-87/99).

Der Grundsatz der Gleichbehandlung auf dem Gebiet der Entlohnung wäre seiner Wirkung beraubt, wenn er durch diskriminierende nationale Vorschriften über die Einkommensteuer beeinträchtigt werden könnte. So können Steuerbegünstigungen, die von der unbeschränkten Steuerpflicht und somit vom Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Ehepartners abhängig gemacht werden, eine mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit darstellen (EuGH 14.2.1995, C-279/93). Eine solche Diskriminierung liegt dem zuletzt genannten Urteil des EuGH zufolge jedoch nur dann vor, wenn der Gebietsfremde in seinem Wohnsitzstaat keine nennenswerten Einkünfte hat und sein versteuerndes Einkommen im Wesentlichen aus einer Tätigkeit bezieht, die er im Beschäftigungsstaat ausübt, so dass der Wohnsitzstaat nicht in der Lage ist, ihm die Vergünstigungen zu gewähren, die sich aus der Berücksichtigung seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ergeben.

Ein solcher Fall lag nicht vor. Der Bw. bezog – wie bereits ausgeführt - nicht nur in Österreich, sondern auch in Deutschland Einkünfte. Der Bw. und seine Ehegattin wurden laut dem vorgelegten Einkommensteuerbescheid vom 25. Mai 2010 für das Kalenderjahr 2008 in Deutschland gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt (Splitting-Verfahren). Der Umstand, dass die Ehegattin des Bw. im verfahrensgegenständlichen Jahr negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (und somit Einkünfte von höchstens 2.200 Euro) erzielte, fand durch das Splitting-Verfahren Berücksichtigung. Die Einkommensteuer in Deutschland wurde nicht anhand der Summe der Einkünfte des Bw. berechnet. Von den Einkünften des Bw. wurden die negativen Einkünfte seiner Ehegattin in Abzug gebracht. Der Berechnung nach dem Steuertarif wurde die Hälfte des Gesamtbetrags der Einkünfte (Einkünfte des Bw. abzüglich negative Einkünfte der Ehegattin) zugrunde gelegt. Gemäß § 32a Abs. 5 dEStG beträgt die Einkom-

mensteuer das Zweifache dieses errechneten Betrages. Durch das in Deutschland in Anspruch genommene Splitting-Verfahren ergab sich eine niedrigere Einkommensteuerschuld, als wenn der Bw. in Deutschland einzeln zur Einkommensteuer veranlagt worden wäre. Die Berechnung der deutschen Einkommensteuer fand dem vorgelegten Bescheid zufolge auch unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts (besonderer Steuersatz) statt. Ein solcher besonderer Steuersatz ist gemäß § 32b dEStG zum Beispiel dann anzuwenden, wenn ein Steuerpflichtiger ausländische Einkünfte bezogen hat.

Aus der Begründung des vorgelegten Einkommensteuerbescheides lässt sich auch ableiten, dass die gebotene steuerliche Freistellung des Existenzminimums der Kinder durch die Ausbezahlung des Kindergeldes bewirkt worden ist.

Durch die Anwendung des Splitting-Verfahrens und durch die Ausbezahlung des Kindergeldes in Deutschland fand die dem Alleinverdienerabsetzbetrag zugrunde liegende Überlegung, die steuerlich ungleiche Berücksichtigung des gemeinsamen Existenzminimums einer Haushaltsgemeinschaft wenigstens zum Teil auszugleichen (VwGH 21.12.1992, 89/13/0135), Berücksichtigung.

Auf den konkreten Fall bezogen stellen das Erfordernis der unbeschränkten Steuerpflicht der Ehegattin in Österreich und das des Erhalts des Kinderabsetzbetrages für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages unter Berücksichtigung des Kinderzuschlags keine Diskriminierung dar. Nach der Rechtsprechung des EuGH steht Art. 39 EGV nicht der Anwendung von Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, nach denen das Einkommen eines Gebietsfremden, der eine nichtselbständige Beschäftigung in diesem Staat ausübt, höher besteuert wird als das eines Gebietsansässigen, der die gleiche Beschäftigung ausübt. Es ist grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaats, den Steuerpflichtigen unter Berücksichtigung seiner persönlichen Lage und seines Familienstandes umfassend zu besteuern. Versagt also ein Mitgliedstaat Gebietsfremden bestimmte Steuervergünstigungen, die er Gebietsansässigen gewährt, so ist dies folglich in der Regel nicht diskriminierend, da sich beide Gruppen von Steuerpflichtigen nicht in einer vergleichbaren Lage befinden (EuGH 14.2.1995, C-279/93). Da die persönliche Lage und der Familienstand des Bw. in Deutschland Berücksichtigung fanden, befand sich der Bw. in einer anderen Lage als ein nur in Österreich zur Einkommensteuer zu veranlagender Steuerpflichtiger. Bei einem solchen können die persönliche Lage und der Familienstand nur in Österreich berücksichtigt werden.

Der ständigen Rechtsprechung des EuGH lässt sich eindeutig ableiten, dass nur dann von einer Diskriminierung auszugehen gewesen wäre, wenn der Bw. – wie gegenständlich nicht gegeben – in Deutschland keine nennenswerten Einkünfte gehabt hätte und er sein zu versteuerndes Einkommen im Wesentlichen aus seiner Tätigkeit in Österreich bezogen hätte, und

daher Deutschland nicht in der Lage gewesen wäre, ihm die Vergünstigungen zu gewähren, die sich aus der Berücksichtigung seiner persönlichen Lage und seines Familienstandes ergeben.

Im gegenständlichen Fall wäre es durch die Gewährung des begehrten Alleinverdienerabsetzbetrages sogar zu einer doppelten Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familienstandes gekommen. In einem solchen Fall wäre es – gegenüber einem Steuerpflichtigen, der nur in Österreich Einkünfte bezieht - zu einer Besserbehandlung des Bw. gekommen und damit sogar zu einer Diskriminierung der Gebietsansässigen.

Auch das Vorbringen des Bw., nach den Lohnsteuerrichtlinien sei es für den Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach bestehe, vermochte der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Bw. selbst hat mit seiner Erklärung zum Antrag auf Abschluss einer Ausnahmereinbarung gemäß Art. 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 vom 23. August 2007 den Antrag gestellt, dass für ihn weiterhin die deutschen Rechtsvorschriften zur Anwendung gelangen sollen und ihm somit auch dem Grunde nach ein Kinderzuschlag nicht zugestanden wäre.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag in der Höhe von € 291,- jährlich zu. Da der Bw. im gegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis bezog, war der Verkehrsabsetzbetrag zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Lehre und Rechtsprechung sind Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, wie für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, dann als Werbungskosten absetzbar, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit des jeweiligen Abgabepflichtigen aufweist.

Für die Unterbringung am Beschäftigungsort und für die Familienheimfahrten legte der Bw. Unterlagen über Aufwendungen in der Höhe von € 7.351,84 (Miete: € 3.250,-; Strom: € 490,-; Internet: € 64,34; Familienheimfahrten: € 3.151,50; Diäten: 396,-) vor. Betreffend die Differenz zwischen den geltend gemachten (€ 8.131,84) und den belegten Aufwendungen in der Höhe von € 780,- gab die Vertreterin des Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber an, es handle sich dabei um pauschale Telefonkosten und verwies diesbezüglich auf ein Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH).

Familienheimfahrten sind steuerlich absetzbar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, soweit sie den auf Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen. Der Gesetzgeber hat somit die Aufwendungen für Familienheimfahrten mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt. Der Bw. hatte für die Familienheimfahrten den Maximalbetrag (Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in den Fassungen BGBl. I Nr. 24/2007 und BGBl. I Nr. 85/2008) geltend gemacht.

Nach der Rechtsprechung zum deutschen Einkommensteuergesetz können anstatt der Kosten für die (gesetzlich vorgesehene) wöchentliche Familienheimfahrt solche für die telefonische Kontaktaufnahme mit der Familie steuerlich berücksichtigt werden. Es können jedoch solche Telefongespräche steuerlich nicht berücksichtigt werden, die neben der wöchentlichen Familienheimfahrt mit der Familie geführt werden (BFH 18.3.1988, VI R 90/84). Der BFH begründete seine Entscheidung damit, aufgrund der einschlägigen Bestimmung sehe der (deutsche) Gesetzgeber nur eine wöchentliche Kontaktaufnahme zwischen dem auswärts beschäftigten Steuerpflichtigen und seiner Familie als beruflich veranlasst und damit als notwendig an.

Der österreichische Gesetzgeber ordnet mit der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 an, dass für die Kontaktaufnahme mit der Familie eine berufliche Veranlassung nur insoweit gegeben ist, als der Betrag das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 nicht übersteigt. Für die Familienheimfahrten und somit für die Kontaktaufnahme mit der Familie hat der Bw. Aufwendungen in Höhe des Maximalbetrages geltend gemacht. Eine Berücksichtigung der darüber hinaus geltend gemachten pauschalen Telefonkosten war daher auch im Sinne der genannten Rechtsprechung nicht vorgesehen. Der Gesetzgeber hat angeordnet, dass – sofern das höchste Pendlerpauschale überschritten wird – nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben vorliegen.

Bei der Neuberechnung der Einkommensteuer waren daher für die Unterbringung am Beschäftigungsort und für Familienheimfahrten nur Aufwendungen in der Höhe von insgesamt € 7.351,84 als Werbungskosten zu berücksichtigen (und nicht wie in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung angegeben € 8.131,84).

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 21. Mai 2012